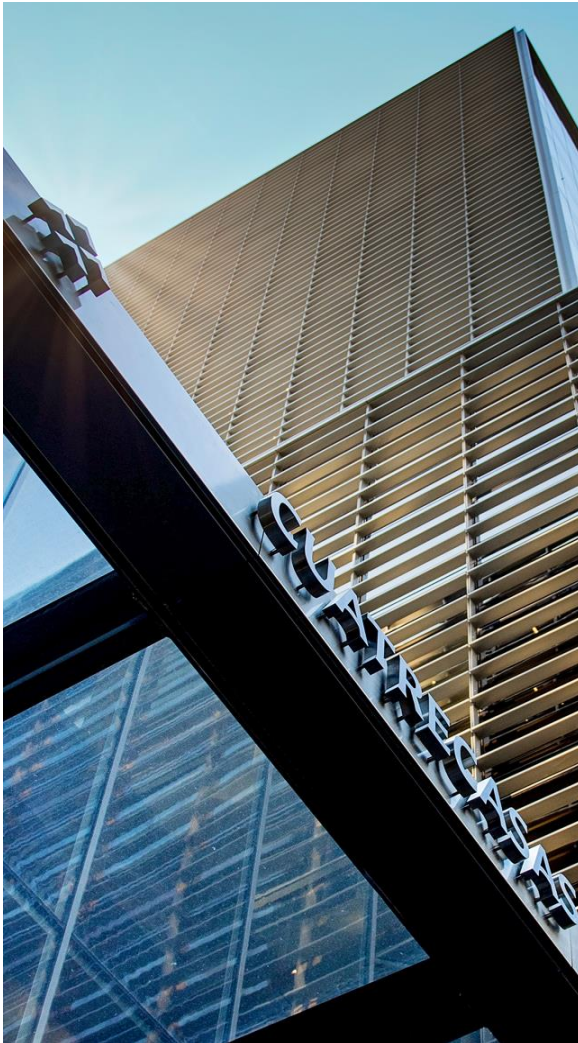


---

# El Tribunal Supremo interpreta que la inconstitucionalidad de la “Plusvalía Municipal” es parcial

Legal flash del Área Fiscal y sector Inmobiliario

11 de julio de 2018



---

La reciente sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 interpreta el alcance de la inconstitucionalidad de determinados preceptos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana declarada por la sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 en el sentido de considerar que los preceptos reguladores del cálculo de la base imponible sólo son inconstitucionales cuando se aplican a transmisiones en las que el contribuyente demuestre la inexistencia de un incremento de valor, siendo dichos preceptos plenamente constitucionales y válidos a falta de dicha prueba.



La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha dictado la esperada sentencia en la que se interpreta el alcance del fallo de inconstitucionalidad dictado por el Tribunal Constitucional en su sentencia de 11-05-2017 (cuestión de inconstitucionalidad 4864/2016) sobre determinados preceptos reguladores del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU).

Se trata de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, en la que se resuelve el recurso de casación nº 6226/2017 interpuesto por una entidad de crédito contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 27-12-2017 (Rec. 174/2016).

El pronunciamiento del Tribunal Supremo es de gran importancia porque viene a resolver las dudas que se habían venido planteando en el último año en relación con el alcance de la sentencia de inconstitucionalidad dictada por el Tribunal Constitucional, cuyo fallo literalmente estableció que *“(...) los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”*. Las citadas dudas habían sido puestas de manifiesto en numerosas sentencias de los tribunales superiores de justicia.

A fin de ilustrar el contexto en el que se ha pronunciado el Tribunal Supremo, conviene recordar que sobre el alcance de la inconstitucionalidad de los preceptos controvertidos se habían venido desarrollando dos interpretaciones:

En primer lugar, la denominada “interpretación salvadora de la norma”, en cuya virtud se considera que los preceptos controvertidos son parcialmente inconstitucionales y nulos, de modo que únicamente serían indebidas y, por tanto, susceptibles de devolución, las cuotas del IIVTNU derivadas de transmisiones con pérdida patrimonial o sin incremento de valor. Alineadas con esta interpretación pueden citarse, entre otras, las sentencias del TSJ de Murcia de 14-07-2017 (Rec. 90/2017), del TSJ de Valencia de 6-07-2017 (Rec. 3/2017) y del TSJ de Extremadura de 13-07-2017 (Rec. 128/2017), relativas a transmisiones sin incremento de valor del terreno en las que se concluyó que si el contribuyente hubiera aportado pruebas que demostrasen la inexistencia del incremento de valor, entonces se trasladaría a los ayuntamientos la carga de la prueba de la existencia de tal incremento de valor, de modo que, a falta de prueba por el ayuntamiento, se había de dar la razón al recurrente.

En segundo lugar, frente a la interpretación anterior se desarrolló la denominada “tesis maximalista”, en cuya virtud la inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos controvertidos es total, sin que quepa interpretar que la nulidad esté condicionada a que la transmisión ponga de manifiesto una minoración de valor. De acuerdo con esta interpretación, los artículos controvertidos serían inconstitucionales y nulos, sin matices, en la medida que (porque) someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de



valor y, por tanto, serían reclamables todas las cuotas del IIVTNU, tanto si derivan de transmisiones que ponen de manifiesto un aumento de valor como si derivan de transmisiones con minoración de valor. Asimismo, de acuerdo con esta interpretación, la nulidad del artículo 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, relativo a las facultades de liquidación de los ayuntamientos, determinaría la inexistencia de precepto alguno regulador del impuesto que faculte a los órganos de la Administración o a los tribunales para realizar el cálculo de la cuota, algo que sólo corresponde al legislador. Esta tesis ha sido la aplicada por el TSJ de Madrid (sentencias de 19-07-2017, Rec.783/2016 y de 21-07-2016, Rec. 805/2016), el TSJ de Castilla y León (sentencia de 22-09-2017, Rec.21/2017), el TSJ de Cataluña (sentencia de 30-10-2017, Rec. 8/2017) y el TSJ de Navarra (sentencia de 29-10-2017, Rec.309/2016).

Acogiendo la denominada “interpretación salvadora de la norma”, la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2017 desestima el recurso de casación interpuesto y sienta los siguientes criterios sobre el alcance de la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales:

- 1º. Los artículos 107.1 y 107.2.a), relativos al cálculo de la base imponible del impuesto son parcialmente inconstitucionales y nulos, de modo que son constitucionales y, por tanto, plenamente aplicables en aquellos supuestos en los que el contribuyente no haya logrado acreditar que la transmisión del terreno no puso de manifiesto un incremento de valor, es decir, no puso de manifiesto una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1. de la Constitución.<sup>1</sup>
- 2º. El artículo 110.4, relativo a las facultades de autoliquidación de los ayuntamientos, es inconstitucional y nulo en todo caso porque impide a los contribuyentes acreditar una minoración de valor, esto es, una situación inexpressiva de capacidad económica.
- 3º. La nulidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2.a) y la nulidad total del artículo 110.4 abre, a juicio del Tribunal, la posibilidad de que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC de 11-05-2017, la inexistencia de un aumento de valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, en cuyo caso no procederá la liquidación del impuesto, siendo lo correcto su anulación o la admisión de la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución. En caso contrario -falta de dicha prueba- los artículos 107.1 y 107.2.a) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales serían plenamente aplicables. En suma, el Tribunal considera que las cuotas del IIVTNU serán ingresos “debidos” y, por tanto, las

---

<sup>1</sup> Llama la atención esta primera conclusión a la vista de lo dicho en las sentencias del Tribunal Constitucional de 16-02-2017 y 1-03-2017 recaídas sobre el IIVTNU de Álava y Guipúzcoa en las que se afirma expresamente que “(...) *no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma cuestionada*” (Vid. párrafo 3º del Fundamento de Derecho Sexto de la primera sentencia y Fundamento de Derecho Cuarto de la segunda sentencia).



autoliquidaciones no serán susceptibles de rectificación ni de devolución, en aquellos casos en los que el contribuyente no acredite la inexistencia de incremento de valor del terreno de naturaleza urbana, supuestos en los que resultarían plenamente aplicables los artículos 107.1 y 107.2.a) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en los que se regula el cálculo de la base imponible del IIVTNU.

- 4º. En relación con la acreditación de la inexistencia de incremento de valor, el Tribunal señala que el contribuyente es a quien corresponde en primer lugar aportar la prueba de la inexistencia de incremento de valor, siendo válido a estos efectos *“(…) cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas (...); una prueba pericial que confirme tales indicios (...); o cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación del IIVTNU.”* Aportada por el contribuyente la citada prueba, corresponderá posteriormente a la Administración la prueba en contra de las pretensiones del contribuyente *“(…) para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía”*. Asimismo, la sentencia del Tribunal Supremo considera que este mecanismo de acreditación de la inexistencia de incremento de valor no supone una quiebra de los principios constitucionales de reserva de ley tributaria, seguridad jurídica e igualdad.

Por último, el Tribunal no realiza pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

La sentencia del Tribunal Supremo tiene gran relevancia para los contribuyentes que en la actualidad mantengan abiertas reclamaciones en vía administrativa o judicial en las que se haya instado la devolución de las cuotas del IIVTNU ya ingresadas. En este sentido, los términos de la sentencia determinarían que la eventual recuperación de las cuotas ingresadas serían las correspondientes a transmisiones de terrenos de naturaleza urbana en las que el contribuyente demuestre la inexistencia de un incremento de valor.

En relación con aquellas reclamaciones que correspondan a transmisiones en las que el contribuyente no demuestre la inexistencia de incremento de valor resultarán plenamente aplicables los artículos 107.1 y 107.2.a) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, con la imposibilidad de que los ingresos –debidos- sean objeto de devolución. Ha de señalarse que, en estos casos, una eventual condena por sentencia judicial no debiera suponer el pago de costas si, como ha hecho el Tribunal Supremo en la sentencia aquí comentada, no se formula pronunciamiento expreso sobre costas.

Sin perjuicio de lo anterior, hemos de señalar que el Tribunal Supremo advierte en el Fundamento de Derecho Quinto de la sentencia que las transmisiones de terrenos urbanos en las que se ponga de manifiesto un incremento de valor por un importe inferior a aquél que resulte de la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2.a) del texto refundido de la Ley



Reguladora de las Haciendas Locales plantean dudas de constitucionalidad a la luz del artículo 31.1. de la Constitución, añadiendo que esta cuestión aún no ha sido planteada al Tribunal Supremo y tampoco ha sido resuelta en la STC de 11-05-2017.<sup>2</sup>

---

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2018 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

---

<sup>2</sup> Esta problemática fue objeto de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 409/2016 promovida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 22 de Madrid, pero no fue finalmente admitida a trámite por el Tribunal Constitucional al no quedar demostrado el juicio de relevancia (vid. sentencia del Tribunal Constitucional núm. 57/2017, de 11-05-2017).